



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10983.902511/2008-61
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1001-000.644 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**
Sessão de 03 de julho de 2018
Matéria PERDCOMP
Recorrente UNIMED CRICIUMA COOPERATIVA TRABALHO MÉDICO REGIAO CARBONIFERA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO PROBATÓRIO. MOMENTO PARA A APRESENTAÇÃO DE PROVAS. PRECLUSÃO.

O sujeito passivo deve trazer aos autos todos os documentos aptos a provar suas alegações, em regra, no momento da apresentação de sua Impugnação/Manifestação de Inconformidade, sob pena de preclusão.

Admite-se a apresentação de provas em outro momento processual, além das hipóteses legalmente previstas, quando estas reforcem o valor probatório das provas já oportunamente apresentadas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

A apresentação de DCTF retificadora anteriormente à prolação do Despacho Decisório não é condição para a homologação das compensações. Contudo, a referida declaração não tem o condão de, por si só, comprová-lo.

É do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito pleiteado através de documentos contábeis e fiscais revestidos das formalidades legais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a proposta de diligência suscitada pelo conselheiro Eduardo Morgado Rodrigues, e no mérito, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros

Eduardo Morgado Rodrigues e José Roberto Adelino da Silva que lhe deram provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Eduardo Morgado Rodrigues.

(assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Edgar Bragança Bazhuni - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Lizandro Rodrigues de Sousa (presidente), Edgar Bragança Bazhuni, Eduardo Morgado Rodrigues e Jose Roberto Adelino da Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Recorrente em face de decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento no Rio de Janeiro I/RJ mediante o Acórdão nº 12-72.845, de 11/02/2015 (e-fls. 81/83), que não reconheceu o direito creditório pleiteado.

A contribuinte apresentou a PerDcomp nº 28694.74556.300904.1.3.04-0864 (e-fls. 7/14), cuja compensação não foi homologada, tendo em vista que o Darf discriminado no PerDCOMP, no valor de **R\$ 3.000,00, pago em 31/10/1999 (cód 2362 e PA 30/09/1999)**, foi **integralmente utilizado para quitação de débitos**, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informado no PerDcomp, conforme constou no Despacho Decisório (e-fl. 5), de 18/07/2018.

Na manifestação de inconformidade (e-fls. 2/4), a manifestante alega, em síntese, que, em **01/08/2008**, retificou a DCTF após verificar que **houve erro no preenchimento do valor original do pagamento**. Anexa a DCTF retificadora e o DARF (e-fls. 15/46). Pede o cancelamento do Despacho Decisório, o reconhecimento do crédito e a homologação da compensação.

O r. acórdão conclui pela improcedência da manifestação de inconformidade apresentada, cujo excerto do voto condutor transcrevo a seguir: (...)

14 Em consulta aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, verifica-se que o interessado entregou quatro DCTF em relação ao terceiro trimestre de 1999.

15 Nas duas primeiras DCTF, entregues em 08.11.1999 e 09.11.1999, o interessado confessou débito de IRPJ (cód 2362), no valor de R\$ 5.000,00, em relação ao mês de agosto de 1999. Por outro lado, nas duas últimas DCTF, ambas entregues em 01.08.2008, não foi declarado valor para esse imposto (fls. 76/80).

16 Ocorre que a retificação da DCTF, onde nada se declarou a título de IRPJ (cód 2362), **foi realizada posteriormente a 30.07.2008, data em que o interessado tomou ciência do Despacho Decisório** (fls. 73).

17 Cumpre anotar que a retificação da DCTF teve por objetivo reduzir o valor do tributo devido. Nessa linha, dispõe o § 1º. do art. 147, § 1º. do CTN, que “a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento”.

18 Nesse contexto, **caberia ao interessado, além de retificar a DCTF, acostar aos autos provas documentais** (exemplo: livros contábeis, balancetes de suspensão/redução –cód 2362, etc.), a fim de comprovar o erro alegado, afastando dúvidas acerca da efetiva existência do direito creditório pleiteado.

19 As provas necessárias à comprovação do erro alegado não foram acostadas aos autos, razão pela qual deve ser mantido o Despacho Decisório proferido pela autoridade lançadora.

O acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. DCTF. RETIFICAÇÃO DE DÉBITOS. FALTA DE PROVAS.

Mantém-se o Despacho Decisório se não elidido o fato que lhe deu causa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Ciente da decisão em 18/03/2015, conforme despacho à e-fl. 89, a Recorrente apresentou recurso voluntário em 15/04/2015 (e-fls. 90/91), conforme carimbo apostado na fls. 90.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Edgar Bragança Bazhuni, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o processo administrativo-fiscal (PAF). Dele conheço.

No recurso interposto, a recorrente reitera os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade e, em face da decisão de primeira instância, anexa ao recurso

"cópia da DIPJ comprovando o débito indevido do imposto e o Livro Diário nº 12, páginas 182, 450, 452 e 453 onde demonstra a contabilização do imposto a compensar".

Quanto à retificação da DCTF após a transmissão do Per/Dcomp e da ciência do despacho decisório, não há nenhum óbice, desde que as informações declaradas em DCTF não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, **no caso concreto**, da competência da autoridade fiscal para **analisar outras questões ou documentos** com o fim de decidir sobre o indébito tributário.

Ocorre que na manifestação de inconformidade a manifestante não apresentou nenhum documento para comprovar o alegado direito creditório, fazendo o mesmo somente agora, no presente recurso voluntário.

Entendo que a questão fundamental a ser decidida no presente julgamento se refere ao direito probatório em processos administrativos fiscais.

O art. 173 do Código de Processo Civil (CPC) estabelece que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito, e ao autor, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Ou seja, em regra, incumbe à parte fornecer os elementos de prova das alegações que fizer, visando prover o julgador com os meios necessários para o seu convencimento, quanto à veracidade do fato deduzido como base da sua pretensão.

Seguindo essa mesma linha, o art. 36 da Lei nº 9.784, de 1999, que regula os processos administrativos federais, dispõe que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

Quanto ao processo administrativo fiscal, o art. 16 do Decreto 70.235/72 assim estabelece:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Inciso com redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Parágrafo acrescido pela Lei nº 9.532, de 10/12/1997)

Como se percebe dos dispositivos transcritos, o dever de provar incumbe a quem alega. Assim, creio que o ônus da prova atua de forma diversa em processos decorrentes de lançamento tributário e processos decorrentes de pedido de restituição, ressarcimento e compensação. Nestes, cabe ao contribuinte provar a liquidez e a certeza do seu crédito, naqueles, cabe ao fisco provar a ocorrência do fato gerador.

Por certo, não se pode olvidar do **Princípio da Verdade Material**, que norteia o processo administrativo, devendo o julgador buscar o esclarecimento dos fatos, adotando as providências necessárias no sentido de firmar sua convicção quanto a verdade real. Contudo, a atuação do julgador somente pode ocorrer de forma subsidiária à atividade probatória, que deve ser desempenhada pelas partes.

Assim, não pode o julgador usurpar a competência da autoridade fiscal e intentar produzir provas, que validem um lançamento fiscal fracamente instruído, assim como, lhe é vedado desincumbir, pela sua atuação ativa no processo, o sujeito passivo de trazer aos autos o conjunto probatório mínimo necessário para comprovar o seu direito creditório.

Dessa forma, a busca pela verdade material não pode ser entendida como ilimitada. Em realidade, nenhum Princípio é soberano e outros também regem o processo administrativo, tais como: os Princípios da Celeridade, Imparcialidade, Eficiência, Moralidade, Legalidade, Segurança Jurídica, dentre outros. Por conseguinte, será lastreado nas circunstâncias fáticas do caso concreto, que o julgador deverá ponderar e sopesar a influência de cada um dos diversos Princípios, visando a maior justiça em seu julgamento.

Outro ponto nodal sobre a mesma matéria refere-se ao momento para a apresentação de provas. Como é cediço, a autoridade fiscal tem como limite temporal para a juntada de provas, usualmente, a lavratura do Auto de Infração. Em contrapartida, o sujeito passivo está limitado, em regra, ao momento de instauração da fase litigiosa do processo, isto é, quando da apresentação de sua Impugnação/Manifestação de Inconformidade, sob pena de preclusão, conforme o § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72.

Entretanto, o próprio dispositivo citado enumera três circunstâncias, as quais permitiriam ao contribuinte carrear provas aos autos em outro momento processual: a) fique demonstrado a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente e c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Considerando-se os Princípios da Igualdade, Moralidade, Imparcialidade e o da Verdade Material, entendo, *data venia*, que as exceções dispostas só podem ser validamente consideradas se estendidas a ambas as partes.

A jurisprudência desse Conselho mostra que, em várias ocasiões, tem-se admitido a juntada de provas em fase posterior àquela definida na legislação e em circunstâncias diversas daquelas exceções legais, que afastam a preclusão. Tudo em nome do Princípio da Verdade Material.

Creio que isso é possível, legal, justo e desejável. Entretanto, somente em condições bastante específicas. Entendo que somente deve-se admitir tais provas, quando no momento oportuno, o sujeito passivo já tenha carreado aos autos provas mínimas do que alega.

Importante frisar que não basta ter apresentado documentos, que não guardam nenhum valor probatório no caso concreto analisado, há que ter sido juntado na Impugnação/Manifestação de Inconformidade um conjunto probatório mínimo. Assim, as provas excepcionalmente juntadas de forma extemporâneas são aceitáveis, quando apenas reforçam o valor probatório do material já anteriormente apresentado.

Agir de forma diversa, aceitando qualquer tipo de prova, em qualquer circunstância, sem que tenha sido apresentado um conjunto probatório no momento fatal definido em lei, a fim de privilegiar a verdade material, significaria, *data venia*, se emprestar uma força absoluta e soberana a um Princípio em detrimento aniquilar dos outros. Ademais, estaria-se diante de uma verdadeira derrogação do § 4º do art. 16 do Decreto 70.235, realizada pelo intérprete e aplicador da norma, pois, na prática, o seu disposto não seria aplicado em hipótese alguma, excluindo-o do ordenamento jurídico, fato que somente poderia ser realizado por lei.

Ainda sobre o mesmo tema, deve-se tecer alguns comentários sobre o valor probatório do material eventualmente apresentado. Como consignei acima, não basta a juntada de documentos, estes devem possuir valor probatório, mínimo que seja, considerando-se as vicissitude do caso concreto posto em análise. Assim, determinado documento pode guardar conteúdo probatório das alegações em um processo e, em outro, não se configurar prova.

Por certo, em regra, as declarações fiscais transmitidas pelo contribuinte, assim como, seus registros contábeis, fazem prova em seu favor (ou contra). Contudo, esses elementos, para possuírem algum valor probatório, devem ter sido elaborados segundo os ditames legais e em época apropriada.

Vejamos, por exemplo, a DCTF retificadora. Como vem se manifestando, reiteradamente, este Conselho, a apresentação da DCTF retificadora antes da transmissão do pedido de compensação, em casos de pagamento indevido ou a maior, ou mesmo antes da ciência do Despacho Decisório, não é condição para a homologação da compensação pleiteada, pois o direito creditório não surge com a declaração, mas com o efetivo pagamento indevido ou a maior.

Nessa linha, outras declarações prestadas à RFB, tais como DIPJ e Dacon, poderiam fazer prova da veracidade dos dados registrados na DCTF retificadora, desde que transmitidas antes do Despacho Decisório e possuíssem informações compatíveis com o conteúdo da retificadora. Então, nesse caso, a juntada de outras declarações ao processo se constituiria num conjunto com força probatória, ainda que relativa e, por isso mesmo, não afastaria a discricionariedade do julgador perquirir sobre outros elementos, visando firmar sua convicção. De forma diversa, deveriam ser consideradas essas mesmas declarações se fossem transmitidas extemporaneamente, pois não passariam de documentos sem nenhum valor probatório.

Assim, registros contábeis, que não estejam revestidos das formalidades legais ou que não se possa confirmar tais requisitos, não se constituem prova.

Essas considerações são de crucial importância para avaliação da caracterização de determinada prova como reforço da anteriormente apresentada e, conseqüentemente, da possibilidade de sua aceitação. Mormente, a análise das especificidades de cada caso concreto é o que deve pautar o julgador nesse desiderato, não obstante, sem se afastar do norte lógico-jurídico que deve alicerçar sua decisão.

No presente caso em análise, a ora recorrente restringiu-se apenas a fazer alegações sobre seu suposto crédito e, para comprová-lo, juntou somente cópia da DCTF retificadora em sua Manifestação de Inconformidade. Ressalte-se, por fundamental, que a declaração apresentada foi transmitida após a ciência do Despacho Decisório e, como já assinalado, a DCTF retificadora não é condição para a homologação do crédito, contudo, a sua apresentação não tem o condão de, por si só, comprová-lo.

Assim, seguindo o raciocínio lógico-jurídico exposto anteriormente, o sujeito passivo não se desincumbiu do seu ônus de comprovar a liquidez e a certeza do suposto crédito pleiteado, pois o material apresentado não se constitui em um conjunto probatório, mas, são, apenas, meros documentos.

Após ciência da decisão da instância *a quo*, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário e juntou novos documentos aos autos.

Embasado em toda a argumentação sobre o direito probatório, desenvolvida ao longo do presente voto, e nas circunstâncias do caso concreto, entendo não ser possível a aceitação de provas apresentadas somente em sede de Recurso Voluntário, tendo em vista que estas só poderiam ser validamente consideradas, caso reforçassem um conjunto probatório já presente nos autos. Fato que, como largamente demonstrado, não ocorre neste processo. Dessa forma, tal direito encontra-se fulminado pela **preclusão**, conforme o disposto no § 4º do art. 16 do Decreto 70.235 e o Princípio da Verdade Material não tem força para socorrê-lo.

Assim sendo, não tomo conhecimento dos novos documentos apresentados.

Quanto ao suposto crédito, a recorrente não se desincumbiu do ônus de prová-lo, seja por seus erros anteriores ao Despacho Decisório, seja pela ausência da apresentação de provas válidas da sua liquidez e certeza no momento oportuno.

Assim sendo, por todo o exposto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário e não reconhecer o direito creditório.

(assinado digitalmente)

Edgar Bragança Bazhuni

Declaração de Voto

Conselheiro Eduardo Morgado Rodrigues

Na sessão de julgamento do processo em epígrafe, o D. Relator rejeitou em seu voto os documentos apresentados pela Contribuinte por ocasião de seu Recurso Voluntário sob o argumento de que o direito à produção probatória estaria precluído, em aplicação do art. 16, §4º e §5º, do Decreto 70.235/72.

Com a devida vênia, discordo do Voto do Relator. Razão pela qual, entendi por bem declarar meu voto, especificando as razões que me levaram a divergir do posicionamento do ilustre Relator.

Pois bem, conforme cediço, em nosso sistema jurídico pátrio nenhuma norma paira sozinha no universo, mas, sim, se concilia com todas as demais perfazendo um ordenamento uno, coeso e harmônico.

Quer isto dizer que nenhuma norma pode ser interpretada apenas de forma isolada, devendo o hermeneuta, em seu trabalho, extrair de todas as acepções possíveis de determinado texto legal aquelas que permitam aplicação harmoniosa com as demais disposições pertinentes à mesma matéria.

Em outras palavras, dentre as várias interpretações possíveis de um dispositivo legal, deve-se buscar aquela que não entre em conflito com outra norma igualmente válida, sob pena de subversão da ordem jurídica.

Fixada essas premissas, cabe voltar a análise as normas vigentes relacionadas à questão da produção probatória.

O permissivo legal que fundamentou o Voto do Relator, art. 16 do Decreto 70.235/72, possui a seguinte redação:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las.

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador.

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (grifou-se)

Uma análise literal e isolada deste dispositivo permitiria concluir rigidamente que haveria a preclusão do direito à produção probatória após a apresentação da Impugnação, salvo nas hipóteses taxativas do §5º. Contudo, tal interpretação não deve ocorrer desta forma, vez que há outros elementos normativos atinentes a matéria que também devem ser considerados.

A Constituição Federal, norma de maior hierarquia em nosso ordenamento, estabelece no inciso LV de ser art. 5º os princípios do contraditório e da ampla defesa, nos seguintes termos:

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

Ao incluir o direito ao contraditório e a ampla defesa "*com os meios e recursos a ela inerentes*" no rol de direitos e garantias fundamentais, o legislador constituinte eleva-os ao mais alto grau de importância dentro de nosso ordenamento, restando claro a preponderância que tais direitos devem ter. E, assim, devem ser observados e operacionalizados pelas demais normas infraconstitucionais.

Não por acaso, tais princípios foram observados pela Lei 9.784/99, responsável por regular o Processo Administrativo Federal, que trouxe no bojo de seu art. 2º as seguintes disposições:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I - atuação conforme a lei e o Direito:

(...)

VI - adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;

VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;

VIII - observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, e à produção de provas à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio; (...)(grifou-se)

Conforme se extrai, o legislador infraconstitucional não só incorporou expressamente os princípios constitucionais da legalidade, ampla defesa, contraditório e outros, como elencou uma série de critérios a serem observados na regulamentação e condução dos processos administrativos.

Desses critérios expressos acima, tem-se de forma bastante clara que as formalidades e restrições devem ser limitados ao estrito necessário para garantir a efetividade do processo em atender a finalidade pública.

Ora, as regras processuais formais visam dar ordem ao processo, permitindo que este cumpra com seus objetivos de forma eficiente, isto é, dentro da moralidade e proporcionando segurança jurídica no cumprimento do interesse público.

Contudo, a norma processual não pode se sobrepor ao próprio objetivo do processo, qual seja, a promoção da legalidade. Por oportuno esclarece-se que não se está a sugerir que as regras formais postas sejam mitigadas, mas sim que a interpretação do texto legal seja feita de forma a considerar a finalidade maior do processo, as regras formais não devem ser interpretadas de forma rigorosa a ponto de prejudicar o cumprimento de seu escopo.

Ainda, cumpre trazer a colação os termos do art. 38 da mesma Lei 9.784/99, que trata especificamente da produção probatória nos Processos Administrativos Federais:

Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.

§ 1º Os elementos probatórios deverão ser considerados na motivação do relatório e da decisão.

§ 2º Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.

Note-se que o texto legal diz expressamente que é permitido ao interessado apresentar ou requerer a produção de material probatório não só na fase instrutória, mas também antes da tomada da decisão.

Outrossim estabelece taxativamente que a prova só poderá ser recusadas quando ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.

Pois bem, retornando a ideia inicialmente tratada neste Voto de que as normas jurídicas devem ser interpretadas da forma mais harmônica possível, me parece que a interpretação restritiva do art. 16 do Decreto 70.235/72, para recusar de plano toda e qualquer prova apresentada pelo contribuinte após o protocolo da Impugnação/Manifestação de Inconformidade não se coaduna com as demais normativas já expostas.

Em verdade, a aplicação tão restrita assim da norma, não só implica na frontal negativa de vigência aos disposto da mais moderna Lei 9.784/99, como destoa até mesmo dos objetivos maiores do Processo Administrativo Federal que é a revisão do ato administrativo fiscal e a garantia de que este se encontra dentro da legalidade.

Aliás, faz-se oportuno lembrar que o Processo Administrativo Fiscal também se rege pelo princípio da busca pela verdade material, ou seja, a preponderância no interesse público é a solução jurídica mais adequada ao caso, independente dos excessos de formalidade.

Assim, ao meu ver, a melhor interpretação extraída da conjugação dos disposto quanto ao tema na Constituição Federal, Lei. 9.784/99 e Decreto 70.235/702 é aquela que não impõe óbice na apresentação de provas junto ao Recurso Voluntário, ou até mesmo em momento posterior prévio ao julgamento, desde que as provas não sejam ilícitas ou manejadas de má fé.

De forma semelhante tem decidido a 1ª Câmara Superior de Recursos Fiscais, em recentes julgados, conforme se colaciona:

PROVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. APRESENTAÇÃO. POSSIBILIDADE. SEM INOVAÇÃO E DENTRO DO PRAZO LEGAL.

Da interpretação sistêmica da legislação relativa ao contencioso administrativo tributário, art. 5º, inciso LV da Lei Maior, art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999, que regula o processo administrativo federal, e arts. 15 e 16 do PAF, evidencia-se que não há óbice para apresentação de provas em sede de recurso voluntário, desde que sejam documentos probatórios que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação, e dentro do prazo temporal de trinta dias a contar da data da ciência da decisão recorrida.

(Processo: 10880.004637/99-29. Rel. ANDRE MENDES DE MOURA. Data da Sessão: 14/09/2017)

PROVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. APRESENTAÇÃO. POSSIBILIDADE. SEM INOVAÇÃO E DENTRO DO PRAZO LEGAL.

Da interpretação sistêmica da legislação relativa ao contencioso administrativo tributário, art. 5º, inciso LV da Lei Maior, art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999, que regula o processo administrativo federal, e arts. 15 e 16 do PAF, evidencia-se que não há óbice para apresentação de provas em sede de recurso voluntário, desde que sejam documentos probatórios que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação, e dentro do prazo temporal de trinta dias a contar da data da ciência da decisão recorrida.

(Processo: 16327.001227/2005-42. Rel. ADRIANA GOMES REGO. Data da Sessão: 08/08/2017)

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI 9.784/1999, ART. 38.

É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao artigo 38, da Lei nº 9.784/1999.

(Processo: 14098.000308/2009-74. Rel. GERSON MACEDO GUERRA. Data da Sessão: 19/06/2017)

Para melhor ilustrar, peço vênica para transcrever a parte final da fundamentação do Voto deste último julgado colacionado, de autoria da ilustre Conselheira Cristiane Silva Costa, designada Redatora para o Voto Vencedor:

"Os processos administrativos, portanto, devem atender a formalidade moderada, com a adequação entre meios e fins, assegurando-se aos contribuintes a produção de provas e, principalmente, resguardando-se o cumprimento à estrita legalidade, para que só sejam mantidos lançamentos tributários que efetivamente atendam à exigência legal.

(...)

Ao tratar do artigo 16, §4º, do Decreto nº 70.235/1972, são as pertinentes considerações de Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López:

Ao se levar às últimas consequências, as regras atualmente vigentes para o Decreto nº 70.235/72, estar-sei-a mitigando a aplicação de um dos princípios mais caros ao processo administrativo que é o da verdade material. (...)

Assim, revela destacar que a depender da situação é possível flexibilizar a norma, desde que evidentemente, a prova apresentada seja inconteste e nesse sentido independa da análise de uma instância inferior, eis que a preclusão liga-se ao princípio do impulso processual. (...)

Na prática, quer nos parecer que, o direito à parte à produção de provas comporta graduação a critério da autoridade julgadora, com fulcro em seu juízo de valor acerca da utilidade e necessidade, de modo a assegurar o equilíbrio entre a celeridade desejável e a segurança indispensável na realização da justiça.

(Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, 3ª edição, Dialética, 2010, fls. 305 e 306.)

Diante de tais razões, voto por **dar provimento ao recurso especial do contribuinte**, determinando a baixa dos autos para que a Turma *a quo* aprecie os documentos apresentados pelo contribuinte."

Destarte, diante de todos os argumentos expeditos, entendo que as provas apresentadas em momento posterior ao da Impugnação/Manifestação de Inconformidade, podem, e devem, ser conhecidas, desde que não acarretem qualquer prejuízo processual as partes ou ao bom trâmite processual.

Ressalva-se que o Julgador ao analisar o recebimento de provas que eventualmente entenda serem ilícitas, meramente protelatórias, ou que sejam manejadas com o intuito de lesar a parte adversa tem o poder - e o dever - de recusá-las. Ou, ainda que não vislumbre qualquer má fé, mas tema por eventual supressão de instância ou direito ao contraditório, sempre pode recorrer a prerrogativa de baixar os autos em diligência para que seja oportunizada as providências necessárias para o resguardo do direito.

Nesta linha, considerando que no caso em tela as provas oferecidas pela Recorrente por ocasião do Recurso Voluntário não foram sequer analisadas pelo digno Relator, tampouco pela DRJ de origem, entendo por bem que seja os autos baixados em diligência para que a d. Autoridade Fiscal se pronuncie a respeito.

Desta feita, diante de tudo o que foi exposto, peço vênias ao Ilustre Conselheiro Relator para discordar de suas e encaminhar o meu VOTO no sentido de converter o presente julgamento em DILIGÊNCIA para que a unidade de origem proceda ao exame dos argumentos e da documentação apresentada junto com o Recurso Voluntário, confrontando-a com os demais já constante dos autos e, ainda, com outros dados disponíveis.

Para efetividade desse exame, a contribuinte poderá ser intimada a apresentar livros e documentos, sem prejuízo de outras providências, a juízo da autoridade diligenciante, assim como consultas a dados e sistemas disponíveis à fiscalização.

Ao final, deverá ser elaborado relatório circunstanciado explicitando suas conclusões a respeito da matéria em litígio, do qual se dará ciência à contribuinte para que no prazo de trinta dias, querendo, se manifeste.

Decorrido o prazo, com ou sem manifestação da contribuinte, os autos devem retornar ao CARF para julgamento.

(assinado digitalmente)

Eduardo Morgado Rodrigues.

Processo nº 10983.902511/2008-61
Acórdão n.º **1001-000.644**

S1-C0T1
Fl. 209
